

Audience publique du 6 avril 2011

Recours formé par
Madame ..., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 27490 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 17 novembre 2010 par Madame ..., demeurant à L-..., portant recours non autrement qualifié contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 2 septembre 2010 prise sur réclamation ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 27 décembre 2010 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame ... en ses explications et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en sa plaidoirie.

En date du 17 février 2010, Madame ... introduisit auprès du bureau d'imposition RTS de l'administration des Contributions directes ... une demande en régularisation des retenues sur les salaires par décompte annuel pour les années 2004 et 2005.

Par deux courriers séparés datés du 18 février 2010, le préposé du bureau RTS informa Madame ... de ce que le décompte annuel pour les deux années fiscales concernées ne pourrait pas être établi au motif que la demande aurait été introduite en dehors du délai légal. Lesdits courriers sont fondés sur les considérations suivantes :

« En effet, l'article 17 alinéa 2 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, modifié par la suite par le règlement grand-ducal du 14 mars 1994 et portant exécution de l'article 145 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel), dispose que « lorsque le décompte n'a lieu que sur demande, celle-ci est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle du décompte au bureau de la retenue d'impôt compétent. »

Par un courrier du 22 février 2010, Madame ... introduisit une réclamation contre les prédicts courriers lui refusant l'établissement d'un décompte annuel pour les années 2004 et 2005.

Par une décision du 2 septembre 2010, répertoriée sous le n° ..., le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », déclara ladite réclamation comme non fondée aux termes de la motivation suivante :

« Vu la requête introduite le 17 mars 2010 par la dame ..., demeurant à L-..., pour réclamer contre les décisions de refus d'un décompte annuel pour les années 2004 et 2005, émises le 18 février 2010;

Vu le dossier fiscal;

Vu les §§ 228, 235 n° 5 et 301 AO;

Considérant que l'introduction par une requête unique de plusieurs demandes distinctes, mais néanmoins semblables, empiète sur le pouvoir discrétionnaire du directeur des contributions de joindre des affaires si elles sont connexes, mais n'est incompatible en l'espèce avec les exigences d'une procédure ordonnée ni dommageable à une bonne administration de la loi, qu'il n'y a pas lieu de la refuser;

Considérant que les réclamations ont été introduites par qui de droit (§ 238 AO), dans les formes (§ 249 AO) et délai (§ 245 AO) de la loi, qu'elles sont partant recevables;

Considérant que la réclamante fait grief au bureau d'imposition RTS ... d'avoir refusé les demandes en décompte annuel pour les années 2004 et 2005;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens du requérant, la loi d'impôt étant d'ordre public (décision dir. du 9.9.1991 n° C 7640 du rôle);

qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé (décision dir. du 21.5.1993 n° C 7444 du rôle);

qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique;

Considérant que la réclamante a introduit des demandes en date du 18 février 2010 en vue d'un décompte annuel afin de bénéficier d'une régularisation de la retenue sur traitements et salaires (RTS) des années 2004 et 2005;

Considérant qu'il ressort du dossier fiscal, que pour les années litigieuses, il n'y a pas lieu à imposition par voie d'assiette de la réclamante, ses revenus imposables ne dépassant pas les limites fixées par l'article 153 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et le règlement grand-ducal y afférent;

Considérant qu'en vertu de l'article 145 alinéa 1^{er} L.I.R. les salariés ou les retraités qui ne sont pas admis à l'imposition par voie d'assiette bénéficient d'une régularisation des retenues sur la base d'un décompte annuel à effectuer dans les formes et conditions à déterminer par règlement grand-ducal;

Considérant qu'aux termes de l'article 2 alinéa 4 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 portant exécution de l'article 145 L.I.R. lorsque l'administration est compétente pour le décompte annuel, elle y procède sur demande de l'ayant droit; qu'une telle demande relève de la compétence des bureaux d'imposition de la section de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires, en l'occurrence du bureau d'imposition RTS ..., auquel il appartient de statuer non seulement sur le fond mais aussi sur la régularité de la demande;

Considérant qu'en vertu de l'article 17 alinéa 2 du règlement susmentionné la demande est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle du décompte;

que les dispositions du § 86 AO sont applicables en cas de dépassement du délai précité, au cas où des circonstances seraient susceptibles de justifier un relevé de forclusion;

Considérant que les limites temporelles concernant l'introduction des demandes fixées par le règlement susvisé s'alignent à la règle générale relative aux demandes en restitution (§§ 151 à 154 AO) fixant la date limite de la présentation d'une telle demande à la fin de l'année qui suit celle de la survenance de l'événement constitutif du droit de restitution;

Considérant qu'en l'espèce les demandes, entrées le 18 février 2010, n'ont donc pas été introduites dans le délai précité, lequel a expiré le 31 décembre 2005 pour l'année d'imposition 2004 et le 31 décembre 2006 pour l'année d'imposition 2005;

Considérant en plus que l'instruction n'a pas révélé de circonstance susceptible de justifier un relevé de forclusion (§§ 86 et 87 AO);

PAR CES MOTIFS

reçoit les réclamations en la forme,

les rejette comme non fondées. »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 17 novembre 2010, Madame ... a introduit un recours non autrement qualifié contre la prédite décision du directeur du 2 septembre 2010.

Madame ... n'ayant pas qualifié son recours, il y a lieu d'admettre qu'elle a entendu introduire le recours admis par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts, dite « Abgabenordnung », ci-après dénommée « AO », auquel renvoie le paragraphe 235 (5) AO mentionnant les bulletins concernant des demandes de restitution d'impôts (« *Bescheide über Erstattungsansprüche aus Rechtsgründen* »), et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre une décision rendue en matière de demande de régularisation de l'impôt sur les salaires par décompte annuel.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre la décision directoriale précitée du 2 septembre 2010.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours pour violation de l'article 1^{er} de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, au motif que la requête introductive d'instance n'indiquerait ni les faits et les moyens à la base du recours, ni un relevé des pièces.

Madame ... n'a pas pris position par rapport à ce moyen d'irrecevabilité.

Aux termes de l'article 1^{er}, alinéa 2 de la loi précitée du 21 juin 1999, la requête introductive doit contenir notamment l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués.

Il appartient au tribunal saisi d'apprécier *in concreto* si l'exposé sommaire des faits et des moyens, ensemble les conclusions s'en dégageant, est suffisamment explicite ou non. L'*exceptio obscuri libelli*, qui est d'application en matière de contentieux administratif, sanctionne d'une nullité l'acte y contrevenant, étant entendu que son but est de permettre au défendeur de savoir quelle est la décision critiquée et quels sont les moyens à la base de la demande, afin de lui permettre d'organiser utilement sa défense (cf. trib. adm. 4 avril 2000, n° 11554 du rôle, Pas. adm. 2010, V° Procédure contentieuse, n° 370).

S'il suffit que cet exposé soit sommaire, la requête introductive d'un recours ne doit cependant pas rester muette sur les moyens à son appui, elle ne doit pas être dépourvue des indications indispensables et elle doit contenir des conclusions. Une insuffisance initiale constitue un vice entachant la requête introductive d'instance et ne saurait être ni purgée par un renvoi à des pièces jointes, ni par des explications orales à l'audience.

Pareillement, il ne saurait être admis que le demandeur libelle une prétention seulement dans son résultat escompté en fait. Afin de pouvoir utilement réformer ou annuler une décision administrative, le tribunal est amené à statuer par rapport aux moyens tant en fait qu'en droit qui lui sont soumis, mais il ne lui appartient pas, en l'absence de moyens concrètement soumis, d'instruire de sa propre initiative une demande lui adressée.

Dès lors, en l'absence de l'invocation de moyens susceptibles d'entraîner l'annulation ou la réformation de la décision entreprise, il n'appartient pas au tribunal administratif de suppléer à la carence de la partie demanderesse et de rechercher lui-même les moyens juridiques qui auraient pu se trouver à la base des conclusions de la partie demanderesse. Dans ce cas, le tribunal doit constater que l'alinéa 2 de l'article 1^{er} de la loi précitée du 21 juin 1999 a été violé dans la mesure où la requête ne contient pas un exposé sommaire des moyens.

En l'espèce, s'il est vrai que la requête introductive d'instance indique clairement contre quelle décision le recours est dirigé, à savoir la décision sur réclamation prise par le directeur en date du 2 septembre 2010, le tribunal est amené à relever que Madame ... se limite pour le surplus à énumérer les pièces qu'elle verse à l'appui de son recours, à informer le tribunal qu'elle s'est aussi adressée au médiateur et à affirmer que le bureau d'imposition ne lui aurait répondu que par rapport à l'année fiscale 2004 et non par rapport à celle de 2005. Si ces explications peuvent être considérées comme un exposé des faits et plus particulièrement du déroulement de la procédure, force est de constater que la requête introductive ne permet pas de dégager avec suffisamment de précision des moyens concrets présentés à l'appui du recours. Madame ... demande au tribunal de « *revenir* » sur la décision du directeur en déclarant que « *pour les années 2004 et 2005 aucun décompte annuel n'a été effectué et mon revenu se trouvait en dessous du minimum imposable, donc il faut admettre que j'ai droit à cet argent. (...)* ». Or, il s'agit là de la seule description du résultat escompté, qui, au regard des développements ci-dessus, ne saurait suffire pour répondre aux exigences de l'article 1^{er} de la loi du 21 juin 1999, précitée. La requête ne contient cependant aucun moyen en droit susceptible de conduire à ce résultat escompté, qui serait en relation avec le motif sur base duquel la réclamation a été rejetée, à savoir le constat du directeur que la demande en régularisation aurait été présentée en dehors du délai légal.

Le tribunal est ainsi amené à constater une insuffisance au niveau de la requête introductive d'instance au regard des exigences légales pré-indiquées en ce qui concerne l'exposé des moyens à

son appui, devant ainsi entraîner l'irrecevabilité du recours, sans que cette conclusion soit éternée par le fait que Madame ... a comparu personnellement et sans l'assistance d'un professionnel de la postulation, la possibilité accordée aux justiciables de défendre eux-mêmes leur cause devant le tribunal administratif en la présente matière n'emportant pas pour autant dispense du respect des exigences procédurales en la matière, telles que prescrites par l'article 1^{er} de la loi précitée du 21 juin 1999.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours est à déclarer irrecevable pour libellé obscur, sans qu'il y ait lieu de se prononcer sur l'autre moyen d'irrecevabilité soulevé par le délégué du gouvernement et fondé sur un défaut d'indication d'un relevé des pièces.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

se déclare compétent pour connaître du recours en réformation ;

déclare ledit recours irrecevable ;

condamne Madame ... aux frais.

Ainsi jugé par :

Martine Gillardin, vice-président,
Annick Braun, juge,
Andrée Gindt, juge,

et lu à l'audience publique du 6 avril 2011 par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Martine Gillardin

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 07.04.2011

Le Greffier du Tribunal administratif